

SENTENCIA N° 755/19

Expte. N° 763/926-2018
N° 22.714/376-D-2014 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 17 días del mes de Septiembre de 2019, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado "**UNILEVER DE ARGENTINA S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 763/926-2018 (Expte. N° 22.714/376-D-2014 -DGR)**" y:

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I. Se presenta el Sr. Alvaro Luna Requena (fs.6493/6496), en su carácter de apoderado de la firma UNILEVER DE ARGENTINA S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 424/2018 de la Dirección General de Rentas de fecha 05.09.2018 obrante a fs.6485/6487 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **UNILEVER DE ARGENTINA S.A. CUIT N° 30-50109269-6** contra el Acta de Deuda N° A 285-2014 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, conforme "Planilla Determinativa N° PD 285-2014 – Acta de Deuda N° A 285-2014 – Etapa Impugnatoria".

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 02.10.2018 a fs. 6493/6496 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

Dr. Jorge E. Posse Ponessa
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Jorge Gustavo Jiménez
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Plantea la prescripción de las acciones del fisco para reclamar el pago respecto de los períodos 09/2009 a 09/2011. Considera que el planteo encuentra fundamento en la Ley 8873 reestablecida en su vigencia por la Ley 9013, mediante la cual se dispuso la condonación de oficio de las deudas originadas en retenciones, percepciones o recaudaciones no efectuadas, por los períodos 2010, 2011 y 2012.

Sostiene que la empresa nunca fue notificada del inicio de la demanda de embargo preventivo con relación a los períodos fiscales en cuestión. Asimismo considera que en el caso de que en el caso en que la DGR hubiera iniciado un embargo preventivo, el procedimiento configura una instancia cautelar y no tiene efectos interactivos de una demanda de ejecución fiscal.

En subsidio del planteo de prescripción de la deuda, plantea que no habría perjuicio fiscal y respecto de las retenciones no practicadas, debería presumir que los contribuyentes que no las sufrieron, han efectuado el pago total de sus obligaciones fiscales correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos sin deducción alguna; y lo mismo debería concluirse en el caso de las retenciones realizadas con una alícuota diferente. Cita jurisprudencia.

Plantea además la inconstitucionalidad de la RG (DGR) 86/00 por haber sido dictada al amparo de una seudodelegación legislativa dispuesta en abierta violación de lo establecido en el artículo 3 de la Constitución Provincial.

Acompaña prueba documental y solicita que se intime a la DGR que aporte copias de las declaraciones juradas de los tres clientes que son objeto del ajuste en los períodos respectivos.

Finalmente solicita que se revoque la Resolución apelada y se ordene el archivo de las actuaciones.

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/5 del Expte N° 763/926-2018, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Con respecto al planteo de prescripción, responde que el Acta de Deuda N° A 285-2014 fue notificada el día 14.10.2014. La posición más antigua 09/2009 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, vencía el día 14.10.2009, por lo tanto la acción para reclamar el mismo prescribía el día

14.10.2014. No obstante ello, la prescripción no operó porque el Acta de Deuda fue notificada el mismo día.

Dicha notificación suspendió por un año los términos de prescripción que se encontraban corriendo, conforme surge del artículo 3986 y cc del Código Civil, vigente a la fecha de la mencionada notificación.

Que por las posiciones incluidas en el Acta de Deuda se emitieron los Certificados de Deuda N° 198/2014 y N° 409/2015 y se iniciaron demandas de embargo preventivo en fechas 10.10.2014 y 04.09.2015, las cuales se tramitan ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la Primera y Segunda Nominación, Exptes. Judiciales N° 5413/2014 y N° 3564/2015.

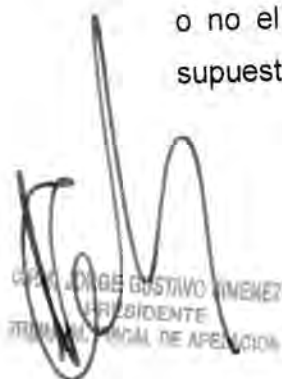
Sostiene que dichas demandas interrumpieron los plazos de la prescripción que se encontraban corriendo, en los términos del Código Civil vigente a la fecha de la mencionada demanda, por lo tanto la acción para reclamar las posiciones en cuestión no se encuentra prescripta.

Con relación a la condonación expresa que en el presente caso no resulta de aplicación lo previsto en el séptimo párrafo del Artículo 7° de la Ley 8520 (conforme la modificación introducida por el punto f), inciso 7) de artículo 1 de la Ley 8720, respecto de las posiciones 09 a 12/2009, incluidas en el Acta de Deuda N° A 285-2014, en razón de la interrupción de la prescripción mediante el inicio de la demanda de embargo preventivo. Indica que tampoco resulta de aplicación lo previsto en el último párrafo del Artículo 7° de la Ley 8873 (conforme modificación introducida por la Ley N° 9013), respecto de las obligaciones tributarias correspondientes a las posiciones 01 a 12/2010 y 01 a 09/2011, incluidas en el Acta de Deuda N° A 285-2014, por la causal interruptiva antes expuesta.

Con relación al planteo "Ausencia de perjuicio fiscal". El fallo "Bercovich" destaca que lo sostenido por el apelante remite a una cuestión de hecho y prueba (el ingreso del impuesto por parte del contribuyente), es decir que su mención no resulta suficiente para tenerla por acreditada.

La cuestión es determinar si los contribuyentes, obligados principales, ingresaron o no el impuesto que les correspondía, y quien y como debe acreditar dicho supuesto. Al respecto, la norma que rige la carga de la prueba en materia

DR. ANGELO JOSSE PONSSE
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

tributaria, es el segundo párrafo del artículo 120 del CTP que establece: "Los actos y resoluciones de la Administración pública se presumen verídicos y válidos; su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante". Cita jurisprudencia.

Con relación al planteo de inconstitucionalidad de la RG (DGR) N° 86/00, manifiesta que ésta no es la instancia ni el fuero correspondiente ante el cual el mismo debe hacerlo, ya que la Autoridad de Aplicación no resulta competente para expedirse sobre un planteo de esa envergadura.

Remarca que en materia tributaria la Provincia posee autonomía a los fines de legislar y establecer sus pautas. Al respecto el CTP en su artículo 9 reconoce a la Autoridad de Aplicación, entre otras la facultad de dictar normas generales y obligatorias con relación a los agentes de retención, percepción, recaudación e información y establecer las obligaciones a su cargo. Así la pretensión acerca de la declaración de inconstitucionalidad sostiene que efectúa una interpretación equivocada del contenido y alcance de las resoluciones cuya inconstitucionalidad persigue. Que en uso de su facultad reglamentaria dictó la Resolución que cuestiona el apelante.

Considera que resulta infundada la pretendida declaración de inconstitucionalidad de la norma atacada, toda vez que no se advierte que haya excedido su potestad reglamentaria, puesto que se ha limitado a precisar el casuismo o individualización de los sujetos, manteniendo inalterables los fines y el espíritu de las normas del CTP, cumpliendo cabalmente con el mentado principio de juricidad o reserva de ley. En definitiva es el propio Código el que instituye la figura del agente de retención, percepción y recaudación, limitándose la Autoridad de Aplicación a disponer quiénes, cómo y en qué condiciones deberán actuar.

Finalmente entiende que atento a las consideraciones que anteceden correspondería no hacer lugar al recurso de apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 424-18.

IV. A fojas 22/23 del Expte N° 763/926-2018 obra la Sentencia Interlocutoria N° 126/19, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 424/2018 de fecha 05.09.18, resulta ajustada a derecho. Como cuestión preliminar corresponde destacar que habiendo el contribuyente ofrecido pruebas que hacen a su derecho en la etapa de impugnación, la Autoridad de Aplicación abrió la causa a prueba, notificándose la misma en fecha 09.05.2018. Pero como consecuencia de dicha apertura el Agente presentó una nota solicitando el archivo de las actuaciones arguyendo la prescripción de los periodos incluidos en el Acta de Deuda. Pero habiendo vencido el plazo probatorio no produjo las pruebas ofrecidas, dejando expuesta su negligencia en el sustanciamiento de las mismas.

Con relación al planteo de prescripción interpuesto, reiteramos el análisis realizado por la Autoridad de Aplicación para el Acta de Deuda N° A 285/2014.

En primer lugar corresponde analizar los periodos 09 a 12/2009 incluidos en el Certificado de Deuda N° 198/2014. Tomando la posición más antigua incluida en el Acta de Deuda N° A 285-2014, 09/2009 cuyo vencimiento operó el día 14.10.2009, su prescripción hubiera operado el día 15.10.2014. Pero con fecha 10.10.2014 se inició demanda de embargo preventivo que tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación de esta Ciudad, mediante expediente Judicial N° 5413/2014 tal como surge de fs.30.

Por lo tanto, no encontrándose prescripto el más antiguo de los periodos, tampoco operó la prescripción en los periodos 10-11-12/2009 incluidos en el mencionado Certificado.

En segundo término corresponde analizar los periodos 01/2010 a 09/2011 incluidos en el Certificado de Deuda N° 409/2015. Tomando la posición más antigua, 01/2010 cuyo vencimiento operó el día 12.02.2010, su prescripción hubiera operado el día 13.02.2015. Pero con fecha 14.10.2014 se notificó el Acta de Deuda que suspendió por un año el curso de la prescripción. De esta forma la misma hubiera tenido lugar el día 13.02.2016.

Sin embargo la prescripción no operó debido a que con fecha 04.09.2015 se interpuso demanda de embargo preventivo que tramita ante el Juzgado de Cobros

M. FERRER E. POSSE POSSESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. GUSTAVO JINÉZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

y Apremios de la II Nominación de esta Ciudad, mediante expediente Judicial N° 3564/2015 tal como surge de fs.33.

Por lo tanto, no encontrándose prescripto el más antiguo de los períodos, tampoco operó la prescripción en los periodos 02/2010 a 09/2011 incluidos en el mencionado Certificado de Deuda.

Asimismo, de acuerdo a lo expuesto anteriormente, en lo que respecta a las posiciones 2009 tampoco resulta aplicable la condonación de oficio establecida en la Ley N°8720, debido a que se encuentra interrumpido el curso de la prescripción porque se interpuso la demanda de Embargo Preventivo 10.10.2014. La mencionada Ley establece: *"Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los períodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos periodos, siempre que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate"*.

En lo que respecta a los periodos 2010 y 2011 tampoco resultan aplicables los beneficios establecidos por Ley N° 9013 que reestablecía la Ley N° 8873, debido a que se encuentra interrumpido el curso de la prescripción porque se interpuso demanda de Embargo Preventivo con fecha 04.09.2015. La mencionada Ley establece: *"Quedan condonadas de oficio las deudas originadas en retenciones, percepciones o recaudaciones no efectuadas correspondientes a los períodos 2010, 2011 y 2012, siempre que al 31 de Marzo de 2017 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil. De encontrarse judicializadas dichas obligaciones condonadas de oficio, la cuestión devendrá en abstracto y las costas se impondrán en el orden causado."*

Si bien el apelante desconoce los efectos interruptivos de la interposición de la Demanda de Embargo Preventivo, destaco que de acuerdo a lo establecido por la C.S.J.T., en lo que refiere a la interrupción de la prescripción liberatoria dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, que en numerosos procedimientos, se ha dejado sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo N° 3.986 del C.C. (vigente al caso de autos), el cual expresa: *"...La*

prescripción se interrumpe por demanda contra poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuera defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio” En el precepto citado, la palabra “demanda” esta empleada en sentido amplio, comprensivo de toda reclamación judicial que ponga de manifiesto la intención del acreedor de cobrar su crédito (Provincia de Tucumán – DGR- c/ Diosquez Gerónimo Anibal S/ Ejecución Fiscal del 04/09/2013 y Provincia de Tucumán – DGR- vs. Enrique Zeni y Cia. SACIAFEI s/Ejecución fiscal del 02/05/2016).

La interrupción de la prescripción, deja sin efecto alguno el tiempo corrido hasta el momento en que la causal acontece, comenzando nuevamente y de modo íntegro a computarse el plazo legal.

Por lo expuesto corresponde rechazar el planteo de prescripción y de condonación realizado por el Apelante.

No obstante lo expuesto precedentemente se observa que en oportunidad de la etapa impugnatoria, la Autoridad de Aplicación ajustó la determinación impositiva practicada oportunamente aplicando los coeficientes unificados para la jurisdicción Tucumán en los casos en que no se consideraron los CM 05 aportados por la firma. Se excluyeron asimismo las operaciones celebradas con sujetos sin Alta en la jurisdicción Tucumán, con sujetos exentos y con sujetos cuyo coeficiente unificado era igual a cero.

Se detrajeron además las operaciones celebradas con sujetos cuyas constancias de no retención aportadas no fueron consideradas oportunamente..

Con relación a su planteo de Ausencia de Perjuicio fiscal /Fallo Bercovich, el Agente cuestiona que nada puede deber el responsable solidario si el sujeto obligado principal habría ingresado en tiempo y forma el impuesto correspondiente. Al respecto corresponde destacar que la actividad probatoria en contra de los actos dictados por el Fisco exige aportar prueba concluyente y contundente, lo cual no sucedió en el presente caso.

Al respecto el Artículo 120 del CTP establece que: “Los actos y resoluciones de la Administración Pública se presumen verídicos y válidos; su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante”.

DR. MARCELO E. FERRER FERRER
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JORGE GUSTAVO MAREL
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Con relación al planteo de inconstitucionalidad en primer lugar es válido destacar que el apelante realiza su planteo sobre la RG (DGR) 86/00, pero la misma regula el régimen correspondiente a los Agentes de Percepción y el presente caso es una determinación impositiva concerniente a los Agentes de Retención. No obstante ello, el planteo será tratado por éste Tribunal.

En consecuencia, ante el planteo de inconstitucionalidad realizado y la aplicación del pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán en "Abastecedora del Norte S.R.L.", corresponde destacar que dicho precedente sólo resulta aplicable al caso particular y no constituye una declaración de inconstitucionalidad del régimen con alcance general que involucre a los restantes sujetos obligados a actuar como Agente de Retención del Gravamen.

Sabido es que la cuestión referente al planteo de inconstitucionalidad "constituye, por importar un acto de suma gravedad institucional, una de las más delicadas funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, la última ratio del orden jurídico, a la que sólo cabe acudir cuando no existe otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución Nacional, si no es a costa de remover el obstáculo que representan normas de inferior jerarquía" (C.S.J.N., "Cocchia, Jorge Daniel vs. B.N.A. y otros", Fallos: 326:2625 y C.S.J.T., sentencias N° 666/1999 y N° 672/2001, entre otras).

Nuestro país está enrolado bajo el sistema de control constitucionalidad, denominado difuso en función del cual, esta función le compete a cualquier juez de cualquier fuero o instancia, y tiene lugar en principio a petición de parte, respecto de un caso concreto y para producir efectos "interpartes".

Que en este sentido, la Corte Suprema de Justicia ha señalado que "cualquiera que sean las facultades que correspondan reconocer al poder administrador para dejar sin efectos actos contrarios a las leyes, no cabe admitir que sea de su resorte el declarar la inconstitucionalidad de éstas". Asimismo, en igual sentido, dispuso que "es regla constitucional, tan imperativa para las Provincias como para la Nación (artículo 5 de la Constitución Nacional), que la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las leyes y de anular actos en su consecuencia, es potestad exclusiva de los tribunales de justicia."

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **UNILEVER DE ARGENTINA S.A.** en contra de la Resolución N° D 424-2018 de fecha 05.09.2018, confirmando la determinación de oficio practicada conforme "Planilla Determinativa N° PD 285-2014 Acta de Deuda N° A 285-2014 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.6488-6491 del Expte. N° 22.714/376-2014 por un importe de \$ 1.165.051,72 (Pesos Un Millón Ciento Sesenta y Cinco Mil Cincuenta y Uno con 72/100).

Así lo porongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello, y existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de la presente

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

- 1) NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **UNILEVER DE ARGENTINA S.A.** en contra de la Resolución N° D 424-2018 de fecha 05.09.2018, confirmando la determinación de oficio practicada conforme "Planilla Determinativa N° PD 285-2014 Acta de Deuda N° A 285-2014 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.6488-6491 del Expte. N° 22.714/376-2014 por un importe de \$ 1.165.051,72 (Pesos Un Millón Ciento Sesenta y Cinco Mil Cincuenta y Uno con 72/100), en virtud a los considerandos que anteceden.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

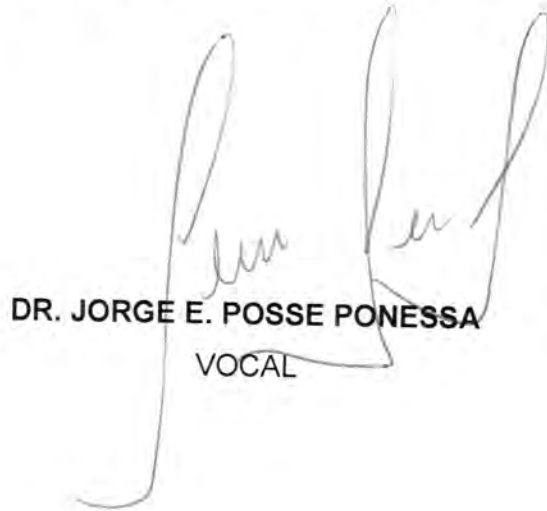
2) **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos
acompañados y **ARCHIVAR.**

M.V.G.

HACER SABER



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



(r. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION